

STANDARDI NDËRKOMBËTAR I AUDITIMIT 250 (I RISHIKUAR)

MBAJTJA PARASYSH E LIGJEVE DHE RREGULLAVE NË NJË AUDITIM TË PASQYRAVE FINANCIARE

(Ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare për periudhat që kanë filluar me datën 15 Dhjetor 2017 ose pas kësaj date)

PËRMBAJTJA

	Paragrafi (ët)
Hyrje	
Objekti i këtij SNA-je	1
Efekti i Ligjeve dhe Rregullave	2
Përgjegjësia për Pajtueshmërinë me Ligjet dhe Rregullat	3-9
Hyrja në fuqi	10
Objektivat	11
Përkufizimi	12
Kërkesat	
Vlerësimi nga Audituesi i Pajtueshmërisë me Ligjet dhe Rregullat	13-18
Procedurat e Auditimit kur Identifikohen ose Dyshohen Papajtueshmëri	19-22
Komunikimi dhe Raportimi i Papajtueshmërive të Identifikuara ose të Dyshuara	23-29
Dokumentimi	30
Zbatimi dhe Materiale të tjera Shpjeguese	
Përgjegjësia për Pajtueshmërinë me Ligjet dhe Rregullat	A1-A8
Përkufizimi	A9-A10
Vlerësimi nga Audituesi i Pajtueshmërisë me Ligjet dhe Rregullat	A11-A16
Procedurat e Auditimit kur Identifikohen ose Dyshohen Papajtueshmëri	A17-A25
Komunikimi dhe Raportimi i Papajtueshmërive të Identifikuara ose të Dyshuara	A26-A34
Dokumentimi	A35-A36

Standardi Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) 250 (i rishikuar) “Mbjtja Parasysh e Ligjeve dhe Rregullave në një Auditim të Pasqyrave Financiare” duhet të lexohet i lidhur ngushtë me Standardin Ndërkombëtar të Auditimit (SNA) 200 “Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi në Pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit”.

Hyrje

Objekti i këtij SNA-je

1. Ky Standard Ndërkombëtar i Auditimit (SNA) trajton përgjegjësinë e audituesit për mbajtjen parasysh të ligjeve dhe rregullave në një auditim të pasqyrave financiare. Ky standard nuk zbatohet për angazhimet e tjera të sigurisë, në të cilat audituesi angazhohet specifikisht për verifikimin dhe raportimin në lidhje me pajtueshmërinë me ligjet ose rregullat e veçanta.

Efekti i Ligjeve dhe Rregullave

2. Efekti në pasqyrat financiare i ligjeve dhe rregullave ndryshon shumë. Këto ligje dhe rregulla, të cilëve ju nënshtrohet entiteti, përbëjnë edhe kuadrin ligjor dhe rregullator. Dispozitat e disa ligjeve apo rregullave kanë një efekt të drejtpërdrejtë mbi pasqyrat financiare për faktin që ato përcaktojnë shumat që raportohen apo informacionet që jepen në pasqyrat financiare të një entiteti. Disa ligje apo rregulla të tjera duhet të respektohen nga drejtimi, ose ato përmbajnë dispozita të cilat drejtojnë kryerjen e aktivitetit të tij, por nuk kanë një efekt të drejtpërdrejtë mbi pasqyrat financiare. Disa entitete veprojnë në sektorë mjaft të rregulluar (siç janë bankat dhe shoqëritë kimike). Entitete të tjera janë subjekte të ligjeve të ndryshme që në aspekte të përgjithshme kanë të bëjnë me veprimtaritë e shfrytëzimit të biznesit (si për shembull, ato për shëndetin dhe sigurinë në punë, dhe për mundësitë e barabarta për punësim). Mos pajtueshmëria me ligjet dhe rregullat mund të rezultojë në dënimin me gjoba, hapjen e çështjeve gjyqësore apo në pasoja të tjera, të cilat mund të kenë një efekt material në pasqyrat financiare.

Përgjegjësia për Pajtueshmërinë me Ligjet dhe Rregullat (Ref: Para. A1-A8)

3. Është përgjegjësi e drejtimit që, me mbikëqyrjen e personave të ngarkuar me qeverisjen, të sigurojë se veprimtaritë e entitetit realizohen në pajtim me dispozitat ligjore dhe rregullatore, përfshirë këtu ato dispozita që përcaktojnë shumat dhe informacionet që jepen në pasqyrat financiare të entitetit.

Përgjegjësia e Audituesit

4. Rregullat e këtij standardi janë hartuar për të ndihmuar audituesin në identifikimin e anomalive materiale në pasqyrat financiare që vijnë për shkak të papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat. Megjithatë, audituesi nuk është përgjegjës për parandalimin e papajtueshmërisë dhe nuk mund të parashikohet të zbulojë papajtueshmërinë me të gjitha ligjet dhe rregullat.

5. Audituesi ka përgjegjësinë për dhënien e sigurisë se pasqyrat financiare nuk përmbajnë anomali materiale për shkak të mashtrimit ose gabimit¹. Gjatë kryerjes së një auditimi të pasqyrave financiare, audituesi merr në konsideratë kuadrin e zbatueshëm ligjor dhe rregullator. Për shkak të kufizimeve të vetvetishme të auditimit, ekziston rreziku i pashmangshëm që disa anomali materiale të pasqyrave financiare të mos zbulohen, edhe pse auditimi është planifikuar në mënyrë të duhur dhe është kryer në përputhje me standardet e auditimit². Në kontekstin ligjor dhe rregullator, efektet e mundshme të kufizimeve të vetvetishme në aftësinë e audituesit për zbulimin e anomalive materiale janë më të mëdha për arsytet e mëposhtme:

- Ekzistojnë shumë rregulla dhe ligje të cilat prekin kryesisht aspektet e funksionimit të entitetit të cilat zakonisht nuk influencojnë pasqyrat financiare dhe në këtë mënyrë, nuk mund të zbulohen nga sistemet e informacionit të entitetit që kanë të bëjnë me raportimin financiar.
- Papajtueshmëria mund të përfshijë sjellje që kanë si objektiv fshehjen e saj, siç janë marrëveshjet e fshehta, falsifikimi, mos regjistrimi i qëllimshëm i disa veprimeve, anashkalimi i kontrolleve nga ana e drejtimit, ose keqparaqitjet e gabuara për audituesin të bëra në mënyrë të qëllimshme.
- Fakti nëse një akt i caktuar përbën apo jo një papajtueshmëri në fund të fundit është një çështje për t'u përcaktuar nga një autoritet gjyqësor ose organ tjetër i përshtatshëm vendimmarrës.

Zakonisht sa më shumë që papajtueshmëria ka të bëjë me veprime që nuk reflektohen në pasqyrat financiare aq më pak e mundshme është që audituesi ta zbulojë atë.

6. Ky standard i auditimit bën dallimin e përgjegjësisë së audituesit në lidhje me pajtueshmërinë në dy kategori të ndryshme të ligjeve dhe rregullave, të cilat jepen mëposhtë: (Ref: Para. A6, A12-A13)

- (a) Dispozitat e atyre ligjeve dhe rregullave, që përgjithësisht njihen se kanë një ndikim të drejtpërdrejtë në përcaktimin e shumave materiale dhe informacioneve shpjeguese në pasqyrat financiare, si për shembull ligjet dhe rregullat fiskale dhe ato të sigurimeve shoqërore (pensioneve) (shiko paragrafin 14) (Ref: Para. A12); dhe
- (b) Ligje dhe rregulla të tjera të cilët nuk kanë një ndikim të drejtpërdrejtë në përcaktimin e shumave materiale dhe informacioneve shpjeguese në pasqyrat financiare, por respektimi i të cilëve mund të jetë themelor për aspektet e veprimtarive të shfrytëzimit të entitetit, për një aftësi të tij për të vazhduar

¹ SNA 200 *Objektivat e Përgjithshme të Audituesit të Pavarur dhe Kryerja e një Auditimi në Pajtim me Standardet Ndërkombëtare të Auditimit*, paragrafi 5.

² SNA 200, paragrafët A53-A54.

biznesin, apo për të shmangur penalitetet materiale (p.sh., respektimi i afateve të një licensë të shfrytëzimit, respektimi i rregullave në aspektin e aftësive paguese apo në aspektet ambientale); papajtueshmëria me këto ligje dhe rregulla mund të ketë një efekt material në pasqyrat financiare (shiko paragrafin 15). (Ref: Para. A13)

7. Në këtë SNA përcaktohen kërkesa të ndryshme për secilën nga kategoritë e mësipërme të ligjeve dhe rregullave. Për kategoritë e paragrafit 6(a), përgjegjësia e audituesit është të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit në lidhje me pajtueshmërinë me dispozitat e këtyre ligjeve dhe rregullave. Për kategorinë e përmendur në paragrafin 6(b) përgjegjësia e audituesit kufizohet në kryerjen e procedurave specifike të auditimit, të cilat ndihmojnë për të identifikuar papajtueshmërinë me ato ligje dhe rregulla që mund të kenë një efekt material në pasqyrat financiare.
8. Nga ky SNA kërkohet që audituesi të jetë vigjilent lidhur me mundësinë që ka përdorimi i procedurave të tjera të auditimit, të cilat zbatohen për formimin e opinionit mbi pasqyrat financiare, për të sjellë në vëmendjen e tij raste të papajtueshmërisë. Duke patur parasysh gamën e gjerë të ligjeve dhe rregullave që kanë ndikim tek entiteti, veprimi me skepticizëm profesional, gjatë gjithë auditimit sikurse kërkohet nga SNA 200³ është i rëndësishëm.
9. Sipas ligjit, rregullave apo kërkesave përkatëse etike, audituesi mund të ketë përgjegjësi shtesë lidhur me papajtueshmërinë e një entiteti me ligjin dhe rregullat, të cilat mund të ndryshojnë ose shkojnë përtej këtij SNA-je, si: (Ref: Para. A8)
 - (a) Reagimi kundrejt papajtueshmërive të identifikuar ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat, përfshirë kërkesat në lidhje me komunikimet specifike me drejtimin dhe personat e ngarkuar me qeverisjen, vlerësimin e përshtatshmërisë së reagimit të tyre kundrejt papajtueshmërive dhe përcaktimin nëse kërkohen të kryhen veprime të mëtejshme;
 - (b) Komunikimi me audituesit e tjerë, për papajtueshmërinë e identifikuar ose të dyshuar me ligjet dhe rregullat (p.sh., në një auditim të pasqyrave financiare të grupit); dhe
 - (c) Kërkesat e dokumentimit në lidhje me papajtueshmëritë e identifikuar ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat.

Pajtueshmëria me cdo përgjegjësi shtesë mund të sigurojë informacion të mëtejshëm që është i përshtatshëm për punën e audituesit në pajtim me këtë standard dhe SNA të tjera (p.sh., në lidhje me integritetin e drejtimit ose, kur është e përshtatshme, të personave të ngarkuar me qeverisjen).

³ SNA 200, paragrafi 15.

Hyrja në fuqi

10. Ky SNA ka hyrë në fuqi për auditimet e pasqyrave financiare që kanë filluar me datën 15 Dhjetor 2017 ose pas kësaj date.

Objektivat

11. Objektivat e audituesit janë:

- (a) Të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit në lidhje me pajtueshmërinë me dispozitat e këtyre ligjeve apo rregullave, që përgjithësisht dihet se kanë një efekt të drejtpërdrejtë në përcaktimin e shumave materiale dhe në informacionet shpjeguese që janë dhënë në pasqyrat financiare;
- (b) Të kryejë procedurat specifike të auditimit që e ndihmojnë atë të identifikojë rastet e papajtueshmërisë me ligjet apo rregullat, të cilat mund të kenë një efekt material në pasqyrat financiare; dhe
- (c) Të reagojë në mënyrën e duhur kundrejt papajtueshmërive të identifikuara ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat, të identifikuara gjatë auditimit.

Përkufizimi

12. Për qëllime të këtij SNA-je, termi në vijim ka kuptimin e mëposhtëm:

Papajtueshmëri - Veprimet e parregullta ose mangësitë, me qëllim ose pa qëllim, të kryera nga entiteti, ose nga personat e ngarkuar me qeverisjen, nga drejtimi ose nga individë të tjerë që punojnë për entitetin ose nën drejtimin e tij, që vijnë në kundërshtim me ligjet ose udhëzimet e zbatueshme. Papajtueshmëria nuk përfshin sjelljen negative personale (që nuk lidhet me veprimtaritë e biznesit të entitetit (Ref: Para. A9-A10)

Kërkesat

Vlerësimi nga Audituesi i Pajtueshmërisë me Ligjet dhe Rregullat

13. Si pjesë e njohjes së entitetit dhe të mjedisit të tij sipas SNA 315 (i rishikuar)⁴ audituesi duhet të sigurojë një njohje të përgjithshme për:

- (a) Kuadrin ligjor dhe rregullat të cilave i nënshtrohet entiteti dhe sektori në të cilin ai vepron; dhe
- (b) Mënyrën se si entiteti e respekton këtë kuadër. (Ref. Para. A11)

⁴ SNA 315 (i rishikuar) *Identifikimi dhe Vlerësimi i Rreziqeve të Anomalisë Materiale Nëpërmjet Njohjes së Entitetit dhe Mjedisit të tij*, paragrafi 11.

14. Audituesi duhet të sigurojë evidencën e nevojshme të auditimit në lidhje me pajtueshmërinë me dispozitat e këtyre ligjeve dhe rregullave, të cilët janë përgjithësisht të njohura se kanë një efekt të drejtpërdrejtë në përcaktimin e shumave dhe informacioneve në pasqyrat financiare. (Ref. Para. A12)
15. Për të identifikuar rastet e papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat, të cilat mund të kenë efekte materiale në pasqyrat financiare, audituesi duhet të zbatojë procedurat e mëposhtme: (Ref. Para. A13-A14)
 - (a) T'i kërkojë drejtimit, dhe kur është e përshtatshme, personave të ngarkuar me qeverisjen, që të deklarojnë nëse entiteti është në pajtueshmëri me ligjet dhe rregullat;
 - (b) Të inspektojë korrespondencën me autoritetet përgjegjëse të licensimit ose autoritetet rregullatore, nëse kjo korrespondencë ekziston.
16. Gjatë auditimit, audituesi duhet të jetë vigjilent në lidhje me mundësinë që disa procedura të te tjera auditimi të aplikuar, mund të ndihmojnë në zbulimin e rasteve të papajtueshmërisë ose të papajtueshmërisë së dyshuar me ligjet dhe rregullat. (Ref. Para. A15)
17. Audituesi duhet t'i kërkojë drejtimit dhe, kur është e përshtatshme, personave të ngarkuar me qeverisjen, të japë deklarime me shkrim se ata i kanë paraqitur audituesit të gjitha rastet e papajtueshmërisë ose të papajtueshmërisë së dyshuar me ligjet dhe rregullat, për të cilat ata kanë qenë në dijeni, efektet e të cilëve duhet të merren parasysh gjatë hartimit të pasqyrave financiare. (Ref. Para. A16)
18. Kur nuk ka papajtueshmëri të identifikuar apo të dyshuar, audituesi nuk është i detyruar të kryejë procedura auditimi për të vlerësuar pajtueshmërinë e entitetit me ligjet dhe rregullat, përveç atyre që jepen në paragrafët 13-17.

Procedurat e Auditimit kur Identifikohen ose Dyshohen Papajtueshmëri

19. Nëse audituesi vihet në dijeni mbi një rast papajtueshmërie apo një papajtueshmërie të dyshuar me ligjet dhe rregullat ai duhet të sigurojë: (Ref: Para. A17-A18)
 - (a) Njohjen e natyrës së aktit dhe rrethanat në të cilin rasti ka ndodhur;
 - (b) Informacione të mëtejshme për të vlerësuar efektin e mundshëm në pasqyrat financiare (Ref. Para. A19).
20. Nëse audituesi ka dyshime se mund të ketë papajtueshmëri, ai duhet ta diskutojë këtë çështje, përveçse kur ndalohet nga ligji ose rregullat, me nivelin e duhur të drejtimit dhe, kur është e përshtatshme, me personat e ngarkuar me qeverisjen. Nëse drejtimi apo, sipas rastit, personat e ngarkuar me qeverisjen, nuk japin informacione të mjaftueshme të cilat provojnë faktin që entiteti është në pajtueshmëri me ligjet dhe

rregullat, dhe nëse sipas gjykimit të audituesit, papajtueshmëritë e dyshuara mund të kenë një efekt material në pasqyrat financiare, atëherë ai duhet të konsiderojë nevojën për të marrë këshilla ligjore. (Ref. Par A20-A22).

21. Nëse është e pamundur të sigurohet informacioni i mjaftueshëm në lidhje me papajtueshmërinë e dyshuar, audituesi duhet të vlerësojë ndikimin e pamjaftueshmërisë së evidencës së auditimit në opinion e audituesit.
22. Audituesi duhet të vlerësojë ndikimet e papajtueshmërisë të identifikuar ose të dyshuar në aspektet e tjera të auditimit, përfshirë vlerësimin e rrezikut të bërë nga vetë audituesi dhe besueshmërinë e deklarimeve me shkrim, dhe të ndërmarrë veprimet e duhura (Ref. Para. A23-A25).

Komunikimi dhe Raportimi i Papajtueshmërisë së Identifikuar ose të Dyshuar

Komunikimi i Papajtueshmërisë të Identifikuar ose të Dyshuar me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen

23. Me përjashtim të rasteve kur të gjithë përgjegjësit për qeverisjen janë të përfshirë në drejtimin e entitetit, dhe në këtë mënyrë janë në dijeni të çështjeve që lidhen me papajtueshmërinë e identifikuar apo të dyshuar, tashmë të komunikuar nga audituesi⁵, ky i fundit do të komunikojë, përveçse kur ndalohej nga ligji ose rregullat, me personat e ngarkuar me qeverisjen, papajtueshmëritë me ligjet dhe rregullat me të cilat ai është ndeshur gjatë kryerjes së auditimit, përveç rasteve kur ato janë krejt të parëndësishme.
24. Nëse sipas gjykimit të audituesit, papajtueshmëria e përmendur në paragrafin 23 besohet të jetë e qëllimshme dhe materiale, audituesi do ta komunikojë çështjen me personat e ngarkuar me qeverisjen, sa më parë të jetë e mundur.
25. Nëse audituesi ka dyshimin që drejtimi ose personat e ngarkuar me qeverisjen kanë qenë të përfshirë në shkaktimin e papajtueshmërisë, ai duhet ta komunikojë këtë vlerësim tek niveli tjetër me i lartë i autoritetit të entitetit, nëse ky nivel ekziston, për shembull një komiteti të auditimit ose Këshillit Mbikqyrës. Kur nuk ka një autoritet tjetër më të lartë, ose nëse audituesi mendon që komunikimi nuk mund të ndodhë apo personi të cilit mund t'i drejtohet nuk ofron siguri, ai duhet të konsiderojë nevojën për të marrë këshilla ligjore.

Ndikimet e Mundshme të Papajtueshmërive të Identifikuara ose të Dyshuara në Raportin e Audituesit (Ref: Para. A26-A27)

26. Nëse audituesi arrin në përfundimin që papajtueshmëria e identifikuar ose e dyshuar ka patur një efekt material në pasqyrat financiare dhe ajo nuk është reflektuar në mënyrë të përshtatshme në pasqyrat financiare ai duhet që në përputhje me SNA 705

⁵ SNA 260 (i rishikuar) *Komunikimi me Personat e Ngarkuar me Qeverisjen*, paragrafi 13.

(i rishikuar), të shprehë një opinion me rezervë ose një opinion kundër mbi pasqyrat financiare⁶.

27. Nëse audituesit nuk i jepet mundësia, nga drejtimi apo nga personat e ngarkuar me qeverisjen, që ai të grumbullojë evidencën e nevojshme të auditimit, për të vlerësuar nëse ekziston apo nëse mund të ekzistojë një papajtueshmëri materiale, audituesi duhet të deklarojë pamundësinë për të dhënë një opinion duke u bazuar në pamundësinë për të kryer procedurat e auditimit, në pajtim me SNA 705 (i rishikuar).
28. Nëse audituesi nuk është në gjendje të vlerësojë nëse papajtueshmëria ekziston për shkak të kufizimeve të imponuara nga rrethanat dhe jo nga drejtimi ose nga personat e ngarkuar me qeverisjen, ai duhet të vlerësojë efektin në opinionin e tij, në pajtim me SNA 705 (i rishikuar).

Raportimi i Papajtueshmërisë së Identifikuar ose të Dyshuar tek Autoriteti i Duhur jashtë Entitetit

29. Nëse audituesi ka identifikuar ose dyshon për papajtueshmëri me ligjet dhe rregullat, audituesi duhet të përcaktojë nëse, ligji, rregullat ose kërkesat përkatëse etike: (Ref. Para. A28-A34)
- (a) Kërkojnë që audituesi të raportojë tek një autoritet i duhur jashtë entitetit.
- (b) Krijojnë përgjegjësi sipas të cilave raportimi tek një autoritet i duhur jashtë entitetit mund të jetë i përshtatshëm sipas rrethanave.

Dokumentimi

30. Në dokumentacionin e auditimit⁸ audituesi duhet të përfshijë, papajtueshmëritë me ligjet dhe rregullat, të identifikuara ose të dyshuara si dhe: (Ref. Para. A35-A36)
- (a) Procedurat e kryera të auditimit, gjykimet e rëndësishme profesionale të bëra dhe konkluzionet e arritura mbi to; dhe
- (b) Diskutimet mbi çështjet e rëndësishme në lidhje me papajtueshmëritë me drejtimin, personat e ngarkuar me qeverisjen dhe persona të tjerë, përfshirë mënyrën se si drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisjen, kanë reaguar ndaj çështjes.

⁶ SNA 705 (i rishikuar) *Modifikimet në Opinionin në Raportin e Audituesit të Pavarur*, paragrafet 7-8.

⁷ SNA 705 (i rishikuar), paragrafet 7 dhe 9.

⁸ ISA 230, *Dokumentimi i Auditimit*, paragrafet 8-11 dhe A6

Zbatimi dhe Materiale të Tjera Shpjeguese

Përgjegjësia për Pajtueshmërinë me Ligjet dhe Rregullat (Ref. Para. 3-9)

- A1. Është përgjegjësi e drejtimit, që me mbikqyrjen e personave të ngarkuar me qeverisjen, të sigurojë se drejtimi i shoqërisë bëhet në pajtueshmëri me ligjet dhe rregullat. Ligjet dhe rregullat mund të ndikojnë në pasqyrat financiare të entitetit në mënyra të ndryshme: për shembull, në mënyrën më direkte, ato mund të ndikojnë në informacionin që entiteti duhet të paraqesë në pasqyrat financiare ose ato mund të përshkruajnë kuadrin e zbatueshëm të raportimit financiar. Ato mund të përcaktojnë edhe të drejta dhe detyrime ligjore të entitetit, disa nga të cilat do të njihen në pasqyrat financiare të entitetit. Veç kësaj, ligjet dhe rregullat gjithashtu, mund të imponojnë gjoha në rastet e papajtueshmërisë.
- A2. Në vijim jepen shembuj të llojeve të politikave dhe procedurave që mund të zbatojnë një entitet për të ndihmuar në identifikimin dhe parandalimin e papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat.
- Monitorimi i kërkesave ligjore dhe marrja e sigurisë që procedurat e punës janë ndërtuar në funksion të plotësisht të këtyre kërkesave.
 - Ndërtimi dhe përdorimi i një sistemi kontrolli të brendshëm të përshtatshëm.
 - Hartimi, publikimi dhe zbatimi i një kodi të sjelljes.
 - Marrja e sigurisë që punonjësit janë trajnuar dhe e kuptojnë kodin e sjelljes.
 - Monitorimi i zbatimit të kodit të sjelljes dhe marrja e masave disiplinore kundrejt punonjësve që nuk e zbatojnë atë.
 - Angazhimi i këshilltarëve ligjorë për të asistuar në monitorimin e kërkesave ligjore.
 - Mbatja e një regjistri që përmbledh ligjet dhe rregullat, të cilat ndikojnë tek entiteti, me të cilët entiteti duhet të jetë në pajtueshmëri në varësi të sektorit në të cilin ai vepron, dhe mbatja e një regjistri për ankesat.

Në entitetet e mëdha, këto politika dhe procedura mund të plotësohen duke i dhënë përgjegjësitë e duhura:

- Një funksioni të auditimit të brendshëm;
- Një komiteti të auditimit;

- Një funksioni të verifikimit të pajtueshmërisë.

Përgjegjësia e Audituesit

- A3. Papajtueshmëria me ligjet dhe rregullat mund të rezultojë në një anomali materiale në pasqyrat financiare. Zbulimi i papajtueshmërisë pavarësisht nga materialiteti i saj, mund të ndikojë tek aspektet e tjera të auditimit përshtirë, për shembull, vlerësimin nga audituesi të integritetit të drejtuesve, personave të ngarkuar me qeverisjen dhe të punonjësve.
- A4. Fakti nëse një akt përbën papajtueshmëri me ligjet apo rregullat është një çështje për t'u përcaktuar nga një autoritet gjyqësor ose nga një organ tjetër i përshtatshëm vendimmarrës, i cili si rregull, është jashtë kompetencës profesionale të audituesit. Megjithatë, trainimi i audituesit, eksperiencia dhe njohja e audituesit me entitetin dhe sektorin e industrisë ku bën pjesë, japin një bazë për të kuptuar se disa veprime që tërheqin vëmendjen e audituesit, mund të përbëjnë moszbatim të ligjeve dhe akteve të tjera rregullatore.
- A5. Sipas disa kërkesave specifike ligjore, audituesi mund t'i kërkohet që në mënyrë specifike, si pjesë përbërëse e auditimit të pasqyrave financiare, të raportojë për faktin nëse entiteti respekton disa dispozita të ligjeve ose rregullave. Përcaktimi i mënyrës se si audituesi do të duhet t'i konsiderojë këto përgjegjësi në raportin e auditimit në këto rrethana, trajtohet nga SNA 700 (i rishikuar)⁹ ose SNA 800 (i rishikuar)¹⁰. Për më tepër, kur ka kërkesa ligjore specifike për raportimin, mund të jetë e nevojshme që në planin e auditimit të përfshihen testet përkatëse mbi pajtueshmërinë me këto dispozita të ligjeve dhe rregullave.

Kategoritë e Ligjeve dhe Rregullave (Ref: Para. 6)

- A6. Natyra dhe rrethanat e një entiteti mund të ndikojnë nëse ligjet dhe rregullat përkatëse bëjnë pjesë në kategorinë e ligjeve dhe rregullave të përshkruara në paragrafet 6(a) dhe 6(b). Shembuj të ligjeve dhe rregullave që mund të përfshihen në kategoritë e përshkruara në paragrafin 6 përfshijnë ato që trajtojnë:

- Mashtrimin, korrupsionin dhe ryshfetin.
- Pastrimin e parave, financimin e terrorizmit dhe të ardhurat nga aktivitetet kriminale.
- Tregjet e letrave me vlerë dhe tregtinë.
- Veprimet bankare dhe produktet e shërbime të tjera financiare.
- Mbrojtjen e të dhënave.
- Detyrimet dhe pagesat mbi tatimet dhe pensionet.
- Mbrojtjen e mjedisit.
- Shëndetin dhe sigurinë publike.

⁹ SNA 700 (i rishikuar), *Formimi i një Opinioni dhe Raportimi mbi Pasqyrat Financiare*, paragrafi 43.

¹⁰ SNA 800 (i rishikuar), *Raportimi i Audituesit mbi Angazhimet e Auditimit për Qëllime të Veçanta*, paragrafi 11.

Konsiderata të Veçanta për Entitetet e Sektorit Publik

A7. Në sektorin publik mund të ekzistojnë përgjegjësi auditimi shtesë përse i takon vlerësimin të ligjeve dhe rregullave, të cilat mund të lidhen me auditimin e pasqyrave financiare, apo mund të shtrihen edhe në aspekte të tjera të veprimtarive të shfrytëzimit të entitetit.

Përgjegjësi Shtesë të Vendosura nga Ligji, Rregullat ose Kërkesat Përkatëse Etike (Ref: Para. 9)

A8. Ligji, rregullat ose kërkesat përkatëse etike mund të kërkojnë që audituesi të kryejë procedura shtesë dhe të ndërmarrë veprime të mëtejshme. Për shembull, Kodi i Etikës për Profesionistët Kontabël i publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Etikës për Kontabilistët (Kodi i BSNEK) kërkon që audituesi të ndërmarrë hapat e duhura për të reaguar ndaj papajtueshmërive të identifikuara ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat dhe të përcaktojë nëse nevojiten të kryhen veprime të mëtejshme. Këto hapa mund të përfshijnë, komunikimin e papajtueshmërisë së identifikuar ose të dyshuar me ligjet dhe rregullat me audituesit e tjerë brenda grupit, përfshirë ortakun e angazhimit të grupit, audituesit e entitetit të kontrolluar ose audituesit që kryejnë punë tek entiteti i kontrolluar për qëllime të ndryshme nga ai i auditimit të pasqyrave financiare të grupit.¹¹

Përkufizimi (Ref: Para. 12)

A9. Veprime të papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat përfshijnë transaksionet e kryera nga entiteti, ose të kryera në emër të tij, nga personat e ngarkuar me qeverisjen, nga drejtimi ose individë të tjerë që punojnë për entitetin ose nën drejtimin e tij.

A10. Papajtueshmëria përfshin gjithashtu sjelljen negative personale të lidhur me aktivitetet e biznesit të entitetit, për shembull, në rrethanat kur një individ në një pozicion kyç të drejtimit, brenda kapacitetit të tij personal, ka pranuar një ryshfet nga një furnitor i entitetit dhe në këmbim garanton emërimin e furnitorit për të siguruar shërbime ose kontrata për entitetin.

Vlerësimi nga Audituesi i Pajtueshmërisë me Ligjet dhe Rregullat

Sigurimi i Njohjes së Kuadrit Ligjor dhe Rregullator (Ref: Para. 13)

A11. Për të siguruar një njohje dhe kuptim të përgjithshëm të kuadrit ligjor dhe rregullator dhe të mënyrës se si entiteti e zbaton këtë kuadër, audituesi mundet, për shembull:

- Të përdorë njohuritë që ai ka mbi sektorin ku vepron entiteti, mbi kuadrin rregullator dhe për faktorë të tjerë të jashtëm;

¹¹ Shiko seksionin 225.21-225.22 të Kodit të BSNEK

- Të aktualizojë njohuritë mbi ato ligje dhe rregulla që kanë një ndikim direkt mbi shumat e raportuara dhe informacionet shpjeguese të dhëna në pasqyrat financiare;
- Të kërkojë informacione nga drejtimi përse i takon zbatimit të ligjeve ose rregullave të tjera të cilat mund të kenë ndikim të rëndësishëm në veprimtaritë e entitetit.
- Të kërkojë informacione nga drejtimi për politikat dhe procedurat që përdor entiteti për zbatimin e ligjeve dhe rregullave; dhe
- Të kërkojë informacione nga drejtimi në lidhje me politikat dhe procedurat e adoptuara për identifikimin, vlerësimin, kontabilizimin e pretendimeve dhe padive gjyqësore.

Ligjet dhe Rregullat që Përgjithësisht Njihen se kanë një Ndikim të Drejtpërdrejtë në Përcaktimin e Shumave Materiale dhe të Informacioneve Shpjeguese në Pasqyrat Financiare (Ref: Para. 6, 14)

A12. Disa ligje dhe rregulla janë të mirënjohura, njihen mirë nga entiteti dhe sektori në të cilin ai vepron, dhe kanë një ndikim në pasqyrat financiare të entitetit (siç është përshkruar në paragrafin 6(a). Ato mund të përfshijnë ligjet dhe rregullat që i përkasin:

- Formës dhe përmbajtjes së pasqyrave financiare;
- Specifikave të sektorit në lidhje me raportimin financiar të sektorit;
- Trajtimeve kontabël të disa veprimeve të lidhura me kontratat qeveritare; ose
- Përlllogaritjeve ose njohjes së shpenzimeve për tatimin mbi të ardhurat apo për kostot e pensioneve.

Disa dispozita në këto ligje dhe rregulla mund të kenë një ndikim të drejtpërdrejtë në pohime të veçanta në pasqyrat financiare (p.sh., plotësinë e provizioneve për tatimin mbi të ardhurat), ndërsa disa të tjera mund të lidhen drejtpërdrejt me pasqyrat financiare në tërësi (p.sh., kërkesa e deklaruar që përcakton paketën e plotë të pasqyrave financiare). Qëllimi i kërkesës në paragrafin 14 është që audituesi të marrë evidencën e nevojshme të auditimit për përcaktimin e shumave dhe të informacioneve shpjeguese në pasqyrat financiare, në pajtim me dispozitat përkatëse të këtyre ligjeve dhe rregullave.

Papajtueshmëria me dispozitat e tjera të këtyre ligjeve e rregullave dhe të ligjeve e rregullave të tjera mund të rezultojë në penalizime, padi gjyqësore ose pasoja të tjera për entitetin, kosto e të cilave mund të jetë e nevojshme të paraqitet në pasqyrat

financiare, ndonëse ato konsiderohet se nuk kanë një ndikim direkt në pasqyrat financiare, siç përshkruhet në paragrafin 6(a).

Procedurat për të Identifikuar Rastet e Papajtueshmërisë – Ligje dhe Rregulla të Tjera (Ref. Para. 6, 15)

A13. Disa ligje dhe rregulla mund të kenë nevojë për një kujdes të veçantë nga ana e audituesit sepse kanë një ndikim të rëndësishëm në veprimtaritë e shfrytëzimit të entitetit (siç është treguar në paragrafin 6(b)). Papajtueshmëria me ligjet dhe rregullat që kanë një ndikim të rëndësishëm në veprimtaritë e shfrytëzimit të entitetit mund të bëjë që entiteti të ndërpresë veprimtaritë apo të vihet në dyshim vazhdueshmëria e entitetit.¹² Për shembull, papajtueshmëria me kërkesat e licensës së entitetit ose me të drejta të tjera për të ushtruar veprimtaritë e shfrytëzimit mund të ketë një impakt të tillë (p.sh. për një bankë papajtueshmëria me kërkesat për kapitalin apo investimet). Janë gjithashtu, shumë ligje dhe rregulla që kanë të bëjnë kryesisht me aspektet e veprimtarive të shfrytëzimit të entitetit të cilat zakonisht nuk ndikojnë në pasqyrat financiare dhe nuk kapen nga sistemet përkatëse të informacionit të entitetit që kanë të bëjnë me raportimin financiar.

A14. Duke qenë se pasojat në raportimin financiar të ligjeve dhe rregullave mund të ndryshojnë në varësi të veprimtarive të shfrytëzimit të entitetit, procedurat e auditimit që kërkohen nga paragrafi 15 kanë si qëllim të tërheqin vëmendjen e audituesit për rastet e papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat që mund të kenë një ndikim material në pasqyrat financiare.

Papajtueshmëria e Sjellë në Vëmendjen e Audituesit nëpërmjet Procedurave të Tjera të Auditimit (Ref. Para. 16)

A15. Procedurat e auditimit që zbatohen për formuar një opinion mbi pasqyrat financiare mund të tërheqin vëmendjen e audituesit për rastet e papajtueshmërisë ose të papajtueshmërisë së dyshuar me ligjet dhe rregullat. Për shembull, këto procedura mund të përfshijnë:

- Leximin e procesverbaleve të mbledhjeve;
- Kërkimin e informacioneve nga drejtimi i entitetit dhe nga këshilltarët ligjorë të brendshëm ose të jashtëm në lidhje me paditë për çështjet gjyqësore, pretendimet dhe vlerësimet; dhe
- Kryerjen e testeve thelbësore të detajeve të klasave të transaksioneve apo tepricave të llogarive.

¹² Shiko SNA 570 (i rishikuar), Vijimësia

Deklarimet me Shkrim (Ref. Para. 17)

A16. Duke qenë se efekti i ligjeve dhe rregullave në pasqyrat financiare mund të ndryshojë shumë, deklaratimet me shkrim japin evidencën e nevojshme të auditimit në lidhje me dijeninë e drejtimit për papajtueshmërinë e identifikuar apo të dyshuar me ligjet dhe rregullat, efektet e cilës mund të jenë materiale në pasqyrat financiare. Megjithatë, në vetvete deklaratimet me shkrim nuk japin një evidencë të nevojshme të auditimit dhe si pasojë nuk ndikojnë në natyrën dhe shtrirjen e evidencës tjetër të auditimit që duhet të sigurohet nga audituesi¹³.

Procedurat e Auditimit në Rastin kur Papajtueshmëria është e Identifikuar ose e Dyshuar

Treguesit e Papajtueshmërisë me Ligjet dhe Rregullat (Ref. Para. 19)

A17. Audituesi mund të vihet në dijeni të informacionit në lidhje me një rast papajtueshmërie me ligjet dhe rregullat përveçse si rrjedhojë e kryerjes së procedurave në paragrafet 13-17 (p.sh., kur audituesi njoftohet mbi papajtueshmërinë nga një person që ngre zërin whistle blower).

A18. Çështjet e mëposhtme, mund të jenë një tregues i papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat:

- Investigime nga organizmat rregullatore ose departamentet qeveritare dhe pagimi i gjobave dhe penaliteteve;
- Pagesa për shërbime të paspecifikuara ose huatë për konsulentët, palët e lidhura, punonjësit apo për personelin e administratës publike;
- Honoraret mbi shitjet ose komisionet e agjentëve që duken shumë më të larta në krahasim me ato që zakonisht jepen nga entiteti, nga sektori ku vepron ose në krahasim me shërbimin aktual të marrë;
- Blerje me çmime shumë më të larta ose më të ulëta se të tregut;
- Pagesa të pazakonta me para në dorë, blerje në formën e çeqeve të pagueshme, të cilat ju paguhen mbajtësve apo transferohen në numra llogarish bankare.
- Transaksione të pazakonta me shoqëri që janë të regjistruara në vendet e ashtuquajtura para jaxa fiskale;
- Pagesa për mallra dhe shërbime në vende të ndryshme nga ato të ardhjes së mallrave dhe shërbimeve;

¹³ SNA 580 *Deklarimet me Shkrim*, paragrafi 4.

- Pagesa të pashoqëruara nga dokumentacioni përkatës i shkëmbimit;
- Ekzistenca e një sistemi informacioni që nuk funksionon qoftë për shkak të formës ose në mënyrë aksidentale, dhe për pasojë nuk jep gjurmë auditimi apo evidencë të mjaftueshme;
- Transaksione të paautorizuara ose transaksione të regjistruara në mënyrë të papërshtatshme;
- Lajme të këqija të përhapura nga media.

Çështjet që Lidhen me Vlerësimin e Audituesit (Ref. Para. 19(b)).

A19. Çështjet që lidhen me vlerësimin nga audituesi të efektit të mundshëm në pasqyrat financiare përfshijnë:

- Pasojat e mundshme financiare të papajtueshmërisë të identifikuar ose të dyshuar me ligjet dhe rregullat në pasqyrat financiare duke përfshirë për shembull, vendosjen e gjobave, penaltiteve, dëmtimet, kërcënimi me shpronësimin e aktiveve, pezullimi i detyruar i veprimtarive dhe paditë gjyqësore;
- Nëse duhet të shpjegohen pasojat e mundshme financiare;
- Nëse pasojat e mundshme financiare janë aq serioze sa të vihet në dyshim paraqitja e drejtë e pasqyrave financiare, ose përndryshe do t'i bënte ato të ishin çorientuese.

Procedurat e Auditimit dhe Komunikimi i Papajtueshmërisë së Identifikuar ose të Dyshuar me Drejtimin ose Personat e Ngarkuar me Qeverisjen (Ref. Para. 20)

A20. Audituesi duhet të diskutojë papajtueshmëritë e dyshuara me nivelin e duhur të drejtimin dhe, kur është e përshtatshme, me personat e ngarkuar me qeverisjen, pasi ata mund të jenë në gjendje të japin evidencë auditimi shtesë. Për shembull audituesi mund të konfirmojë që drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisjen kanë të gjithë të njëjtin kuptim për faktet dhe rrethanat që lidhen me transaksionet ose ngjarjet të cilat kanë çuar në papajtueshmërinë e dyshuar me ligjet dhe rregullat.

A21. Megjithatë, në disa juridiksione, ligjet dhe rregullat mund të kufizojnë komunikimin e audituesit me drejtimin dhe personat e ngarkuar me qeverisjen, mbi çështje të caktuara. Ligji ose rregullat mund të ndalojnë në mënyrë specifike një komunikim, ose veprime të tjera, përfshirë paralajmërimin e entitetit, që mund të paragjykojnë një investigim nga një autoritet i duhur për sa i takon një veprimi joligjor të kryer ose të dyshuar, për shembull, kur audituesi në pajtim me legjislacionin për pastrimin e parave nevojitet të raportojë papajtueshmërinë e

identifikuar ose të dyshuar tek një autoritet i duhur. Në këto rrethana, çështjet e marra në konsideratë nga audituesi mund të jenë komplekse dhe audituesi mund ta konsiderojë të përshtatshme marrjen e këshillave ligjore.

A22. Nëse drejtimi, ose sipas rastit, personat e ngarkuar me qeverisjen nuk i japin audituesit informacione të mjaftueshme mbi faktin që entiteti është në pajtueshmëri me ligjet dhe rregullat, ai mund ta konsiderojë të përshtatshme të konsultohet me këshilltarët ligjorë të brendshëm ose të jashtëm të entitetit, në lidhje me zbatimin e ligjeve dhe rregullave për rrethanat, përfshirë mundësinë e mashtrimit dhe ndikimet e mundshme në pasqyrat financiare. Nëse konsultimi me këshilltarët ligjorë të entitetit nuk konsiderohet i përshtatshëm ose nëse audituesi nuk kënaqet nga opinioni i këshilltarit ligjor, ai mund të konsiderojë të përshtatshëm konsultimin në mënyrë konfidenciale me persona të tjerë brenda firmës, një firmë të rrjetit, një organizëm profesional, ose me këshilltarin e tij ligjor për të konstatuar nëse ka papajtueshmëri me ligjet dhe rregullat, përfshirë mundësinë e mashtrimit, pasojat e mundshme ligjore dhe cilat veprime duhet të ndërmerren audituesi, nëse një gjë e tillë duhet të bëhet.

Vlerësimi i Ndikimeve të Papajtueshmërisë të Identifikuar ose të Dyshuar (Ref. Para. 22)

A23. Siç kërkohet nga paragrafi 22, audituesi vlerëson ndikimet e papajtueshmërisë të identifikuar ose të dyshuar në lidhje me aspekte të tjera të auditimit, përfshirë vlerësimin e rrezikut të audituesit dhe besueshmërinë e deklaratave me shkrim. Ndikimet e papajtueshmërive të veçanta, të identifikuara ose të dyshuara do të varen nga marrëdhënia midis bërjes dhe fshehjes së veprimit, nëse ka, kundrejt veprimtarive të veçanta të kontrollit dhe nivelit të drejtimit apo të individëve që punojnë për, ose nën drejtimin e entitetit të përfshirë, veçanërisht, ndikimeve që lindin nga përfshirja e autoritetit më të lartë brenda entitetit. Sic u vu re në paragrafin 9, pajtueshmëria e audituesit me ligjin, rregullat apo kërkesat përkatëse etike mund të sigurojë informacion të mëtejshëm i cili është i rëndësishëm për përgjegjësitë e audituesit në përputhje me paragrafin 22.

A24. Shembuj të rrethanave që mund të bëjnë që audituesi të vlerësojë ndikimet e papajtueshmërisë së identifikuar ose të dyshuar kundrejt besueshmërisë së deklaratave me shkrim të marra nga drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, personave të ngarkuar me qeverisjen, përfshijnë rastet kur:

- Audituesi dyshon ose ka fakte mbi përfshirjen apo përfshirjen e qëllimshme të drejtimit dhe, kur është e përshtatshme, personave të ngarkuar me qeverisjen, në ndonjë nga papajtueshmëritë e identifikuara ose të dyshuara.
- Audituesi vihet në dijeni që drejtimi dhe, kur është e përshtatshme, personat e ngarkuar me qeverisjen kanë dijeni mbi këto papajtueshmëri dhe, në kundërshtim me kërkesat ligjore dhe rregullatore, nuk i kanë raportuar, ose nuk kanë autorizuar raportimin e çështjes tek një autoritet i duhur brenda një periudhe të arsyeshme kohore.

A25. Në rrethana të caktuara, audituesi mund të konsiderojë tërheqjen nga angazhimi, kur lejohet nga ligjet ose rregullat, për shembull në rastet kur drejtuesit dhe personat e ngarkuar me qeverisjen nuk ndërmarrin veprimet korrigjuese që audituesi i konsideron të përshtatshme për rrethanat, ose papajtueshmëria e identifikuar ose e dyshuar ngre pyetje në lidhje me integritetin e drejtimit apo personave të ngarkuar me qeverisjen, edhe nëse papajtueshmëria nuk është materiale për pasqyrat financiare. Audituesi mund ta konsiderojë të nevojshme marrjen e këshillave ligjore për të përcaktuar nëse tërheqja nga angazhimi është e përshtatshme. Kur audituesi vendos që tërheqja nga angazhimi është e përshtatshme, ky veprim nuk do të zëvendësojë pajtueshmërinë me përgjegjësitë e tjera sipas ligjit, rregullat apo kërkesat përkatëse etike për të reaguar ndaj papajtueshmërisë të identifikuar ose të dyshuar. Për më tepër, paragrafi A8a i SNA 220¹⁴ vë theksin se disa kërkesa etike mund të kërkojnë që audituesi paraardhës, pas marrjes së kërkesës nga audituesi pasardhës i propozuar, të sigurojë informacion në lidhje me papajtueshmëritë me ligjet dhe rregullat.

Komunikimi dhe Raportimi i Papajtueshmërisë së Identifikuar ose të Dyshuar

Ndikimet e Mundshme të Papajtueshmërisë së Identifikuar ose të Dyshuar në Raportin e Audituesit (Ref: Para. 26-28)

A26. Papajtueshmëria e identifikuar ose e dyshuar me ligjet dhe rregullat komunikohet në raportin e audituesit kur ai modifikon opinionin në përputhje me paragrafet 26-28. Në rrethana të tjera të veçanta, audituesi mund të komunikojë papajtueshmëritë e identifikuara ose të dyshuara në raportin e audituesit, në rastet si më poshtë:

- Kur audituesi ka përgjegjësi të tjera të raportimit, përveç përgjegjësive të audituesit sipas SNA-ve, siç parashikohet nga paragrafi 43 i SNA 700 (i rishikuar);
- Kur audituesi përcakton se papajtueshmëria e identifikuar ose e dyshuar është një çështje kyce për auditimin dhe në përputhje me rrethanat komunikon çështjen në pajtim me SNA 701,¹⁵ me përjashtim të rastit kur zbatohet paragrafi 14 i atij SNA-je; ose
- Në raste të vecanta kur drejtimi ose personat e ngarkuar me qeverisjen nuk ndërmarrin veprimet korrigjuese që audituesi i konsideron të përshtatshme sipas rrethanave dhe tërheqja nga angazhimi nuk është i mundur (shiko paragrafin A25), audituesi mund të marrë në konsideratë përshkrimin e papajtueshmërive të identifikuara ose të dyshuara në një paragraf për Çështjet e Tjera në përputhje me SNA 706 (i rishikuar).¹⁶

¹⁴ SNA 220, *Kontrulli i Cilësisë për një Auditim të Pasqyrave Financiare*.

¹⁵ SNA 701, *Komunikimi i Çështjeve Kyce të Auditimit në Raportin e Audituesit të Pavarur*.

¹⁶ SNA 706 (i rishikuar), *Paragrafët që Theksojnë Çështjen dhe Paragrafët për Çështje të Tjera në Raportin e Audituesit të Pavarur*.

A27. Ligji ose rregullat mund të përjashtojnë bërjen publike të çështjeve specifike si nga drejtimi, personat e ngarkuar me qeverisjen ose dhe audituesi. Ligji ose rregullat mund të ndalojnë në mënyrë specifike një komunikim, ose veprime të tjera, përfshirë paralajmërimin e entitetit, që mund të paragjykojnë një investigim nga një autoritet i duhur për sa i takon një veprimi joligjor të kryer ose të dyshuar. Kur audituesi ka për qëllim të komunikojë papajtueshmëritë e identifikuar ose të dyshuara në raportin e audituesit sipas rrethanave të përshkruara në paragrafin A26 ose tjetër, këto ligje ose rregulla mund të ndikojnë në aftësinë e audituesit për të përshkruar çështjen në raportin e audituesit, ose në rrethana të veçanta për të lëshuar raportin e audituesit. Në rrethana të tilla, audituesi mund të konsiderojë marrjen e këshillave ligjore për të përcaktuar drejtimin/vazhdimin e duhur të veprimeve.

Raportimi i Papajtueshmërisë të Identifikuar ose të Dyshuar tek një Autoritetet i Duhur jashtë Entitetit (Ref. Para. 29)

A28. Raportimi i papajtueshmërisë së identifikuar ose të dyshuar me ligjet dhe rregullat tek një autoritet i duhur jashtë entitetit mund të kërkohet ose të përshtatet sipas rrethanave, sepse:

- (a) Ligji, rregullat apo kërkesat përkatëse etike kërkojnë raportimin nga ana e audituesit (shiko paragrafin A29);
- (b) Audituesi ka vendosur që raportimi është një veprim i përshtatshëm i përgjigje ndaj papajtueshmërisë së identifikuar ose të dyshuar në përputhje me kërkesat përkatëse etike (shiko paragrafin A30); ose
- (c) Ligji, rregullat apo kërkesat e rëndësishme etike i sigurojnë audituesit të drejtat për të vepruar në këtë mënyrë (shiko paragrafin A31).

A29. Në disa juridiksione, audituesit mund ti kërkohet nga ligji, rregullat ose kërkesat përkatëse etike të raportojë papajtueshmëritë e identifikuar ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat tek një autoritet i duhur jashtë entitetit. Për shembull, në disa juridiksione, audituesi i një institucioni financiar ka detyrimin ligjor të raportojë ndodhjen ose ndodhjen e dyshuar të papajtueshmërisë me ligjet dhe rregullat tek autoritetet mbikqyrëse. Gjithashtu, nga papajtueshmëria me ligjet dhe rregullat mund të krijohen anomali dhe, në juridiksione të caktuara, audituesit mund t'i kërkohet të raportojë anomalitë tek një autoritet i duhur për rastet kur drejtimi apo personat e ngarkuar me qeverisjen nuk kanë marrë masat korrigjuese.

A.30 Në raste të tjera, kërkesat përkatëse etike mund ti kërkojnë audituesit të përcaktojnë nëse raportimi i papajtueshmërive të identifikuar ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat tek një autoritet i duhur jashtë entitetit është një veprim i përshtatshëm sipas rrethanave. Për shembull, Kodi i BSNEK kërkon që audituesi të ndjekë hapat për të reaguar kundrejt papajtueshmërisë të identifikuar ose të dyshuar me ligjet dhe rregullat dhe të përcaktojë nëse nevojiten veprime të mëtejshme, të cilat mund

të përfshijnë raportimin tek një autoritet i duhur jashtë entitetit.¹⁷ Kodi i BSNEK shpjegon që një raportim i tillë nuk do të konsiderohet një shkelje konfidencialiteti sipas Kodit të BSNEK.¹⁸

- A31. Edhe nëse ligji, rregullat dhe kërkesat përkatëse etike nuk përfshijnë kërkesa që trajtojnë raportimin e papajtueshmërive të identifikuar ose të dyshuara, ato mund t'i japin të drejtën audituesit të raportojë papajtueshmëritë e identifikuar ose të dyshuara tek një autoritet i duhur jashtë entitetit. Për shembull, gjatë auditimit të pasqyrave financiare të institucioneve financiare, audituesi mund të ketë të drejtën bazuar në ligj dhe rregulla të diskutojë me një autoritet mbikqyrës çështje të tilla si papajtueshmëritë e identifikuar ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat.
- A32. Në rrethana të tjera, raportimi i papajtueshmërive të identifikuar ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat tek një autoritet i duhur jashtë entitetit mund të përjashtohet nga përgjegjësia e konfidencialitetit të audituesit sipas ligjit, rregullave apo kërkesave përkatëse etike.
- A33. Përcaktimi i kërkuar në paragrafin 29 mund të përfshijë trajtime komplekse dhe gjykime profesionale. Si pasojë, audituesi mund të marrë në konsideratë konsultimin e brendshëm (p.sh., brenda firmës ose një firme të rrjetit) ose mbi baza konfidencialiteti, konsultimin me një organizëm rregullator apo profesional (me përjashtim të rastit kur kjo gjë është e ndaluar nga ligji apo rregullat ose shkel përgjegjësinë e konfidencialitetit). Audituesi gjithashtu mund të konsiderojë marrjen e këshillave ligjore për të kuptuar alternativat e tij dhe ndikimet profesionale apo ligjore nga kryerja e cdo lloj veprimi të vecantë.

Konsiderata të Veçanta për Entitetet e Sektorit Publik

- A34. Një auditues i sektorit publik mund të jetë i detyruar të raportojë papajtueshmërinë e identifikuar ose të dyshuar tek organi legjislativ ose një organ tjetër qeveritar ose t'i raportojë ato në raportin e audituesit.

Dokumentimi (Ref. Para. 30)

- A35. Dokumentimi nga audituesi i fakteve të gjetura në lidhje me papajtueshmëritë e identifikuar ose të dyshuara mund të përfshijë, për shembull:
- Kopje të regjistrave ose dokumenteve;
 - Procesverbalet e diskutimeve të bëra me drejtimin, personat e ngarkuar me qeverisjen ose palët jashtë entitetit.

¹⁷ Shiko, për shembull, Seksionin 225.29 dhe Seksionin 225.33-225.36 të Kodit të BSNEK.

¹⁸ Shiko, për shembull, Seksionin 140.7 dhe Seksionin 225.35 të Kodit të BSNEK.

A36. Ligjet, rregullat apo kërkesat përkatëse etike gjithashtu mund të vendosin kërkesa shtesë dokumentimi në lidhje me papajtueshmëritë e identifikuara ose të dyshuara me ligjet dhe rregullat.¹⁹

¹⁹ Shiko, për shembull, Seksionin 225.37 të Kodit të BSNEK.